REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
18 -06- 2019
L. dz. 2600

# WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH

Podstawa prawna: *Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2012 poz. 1113 z późn. zm.)*

## A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź

## B. DANE WNIOSKODAWCY

### B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

X 1. jednostka samorządu terytorialnego
2. związek międzygminny
3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
4. związek, stowarzyszenie powiatów
5. samorządowe jednostki organizacyjne (w tym samorządowe osoby prawne)
6. beneficjenci dotacji z budżetów jst ( w zakresie wykorzystania przyznanych dotacji)

Nazwa pełna
URZĄD MIASTA BEŁCHATOWA

### B.2. ADRES SIEDZIBY

| Powiat | Gmina | Miejscowość |
|---|---|---|
| BEŁCHATOWSKI | BEŁCHATÓW | BEŁCHATÓW |
| **Ulica** | **Nr domu** | **Nr lokalu** |
| KOŚCIUSZKI | 1 | --- |
| **Kod pocztowy** | **Poczta** | |
| 97-400 | BEŁCHATÓW | |

### B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA

Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów będących przedmiotem wniosku o wyjaśnienie wraz z nazwą aktu prawnego w odniesieniu do każdego podniesionego problemu (bez przytaczania treści przepisów).

1. art. 12 ust. 2 i ust. 5 ustawy z 29 września 1994 r. ustawy o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2019 poz. 351)
2. art.12 ust. 6 ustawy o finansach publicznych (tj. Dz.U. z 2019 poz. 869)
3. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. poz. 1911)

## C. OPIS PROBLEMU SKUTKUJĄCEGO WĄTPLIWOŚCIAMI INTERPRETACYJNYMI ORAZ PYTAŃ (co do których składany jest wniosek o udzielenie wyjaśnień)

Opis problemu

W związku z przekształceniem z dniem 1 września 2019 roku jednostki organizacyjnej miasta jaką jest Samorządowy Zespołu Szkół Ogólnokształcących Nr 2 w skład, którego obecnie wchodzi

Publiczne Gimnazjum Nr 2 i Liceum Ogólnokształcące w Bełchatowie, w czteroletnie III Liceum Ogólnokształcące, wątpliwości budzi kwestia przeksięgowania wyniku finansowego na fundusz jednostki. Zgodnie z art.12 ust. 2 uor przekształcana jednostka jest zobowiązana zamknąć księgi rachunkowe na dzień zakończenia działalności jednostki. Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. poz. 1911) wynik finansowy z konta 860 przeksięgowuje się na konto 800 w roku następnym pod datą zatwierdzenia sprawozdania. Powstają zatem wątpliwości dotyczące figurowania sald kont 860 i 800 w księgach jednostki na dzień przekształcenia jej w nową jednostkę.

Pytania, co do których składany jest wniosek o udzielenie wyjaśnień przyporządkowane do opisu problemów przedstawionych wyżej

1) Czy w bilansie likwidowanej (przekształcanej) jednostki na dzień 01.IX.2019r. powinny figurować salda kont 860 i 800?
2) Czy jednostka likwidowana (przekształcana) powinna przeksięgować na dzień 31.VIII.2019r. saldo konta 860 na 800?
3) Czy jednostka przejmująca należności, zobowiązania i majątek powinna przejąć w dniu 01.IX.2019r. również salda kont 860 i 800 likwidowanej (przekształcanej) jednostki, według stanu na dzień 31.VIII.2019r.

## D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEJ SYTUACJI

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C

Na podstawie Uchwały Rady Miejskiej w Bełchatowie z 25 kwietnia 2019 roku w sprawie przekształcenia jednostki oświatowej Zespołu Szkół Ogólnokształcących w III Liceum Ogólnokształcące na dzień **31 sierpnia 2019 roku** zostaną sporządzone w jednostce likwidowanej (przekształcanej) sprawozdania finansowe tj. bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki z uwzględnieniem wszystkich sald kont wynikających z ewidencji księgowej. Na dzień **01.IX.2019r.** jednostka przejmująca tj. III Liceum Ogólnokształcące przejmie wszystkie salda wynikające z bilansu jednostki przekształcanej tj. salda kont dotyczących majątku, należności, zobowiązań, ZFŚS, wyniku finansowego i funduszy jednostki. Na dzień **01.IX.2019 r.** jednostka likwidowana (przekształcana) sporządzi sprawozdania finansowe z zerowymi saldami na dzień **01.IX.2019r.** wynikającymi z zamkniętych na dzień **01.IX.2019 r.** ksiąg rachunkowych. W jednostce przejmującej tj. w III Liceum Ogólnokształcącym saldo konta 860 zostanie przeksięgowane na konto 800 w następnym roku, pod datą zatwierdzenia sprawozdania.

| Data wypełnienia wniosku | Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej | Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej |
|---|---|---|
| **12.06.2019 r.** | **Prezydent Miasta Bełchatowa** | |

REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA
W ŁODZI

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, 26 sierpnia 2019 roku

Prezydent Miasta Bełchatowa

Urząd Miasta Bełchatowa
ul. Kościuszki 1
97-400 Bełchatów

WA 4120-11/2019-w

W dniu 18 czerwca 2019 roku do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi wpłynął wniosek Miasta Bełchatów o udzielenie wyjaśnień w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych. W treści wniosku pytający przedstawił swoje zamierzenia związane z przekształceniem z dniem 1 września 2019 roku Zespołu Szkół Ogólnokształcących nr 2 w III Liceum Ogólnokształcące w Bełchatowie i związane z tym wątpliwości w zakresie przeksięgowania na fundusz jednostki wyniku finansowego likwidowanego podmiotu. Łącznie zadano trzy pytania podnosząc w nich m.in.: [1] kwestie pozostawienia w likwidowanej jednostce po 1 września 2019 roku, tj. po dniu bilansowym sald kont 860 i 800, [2] momentu przeksięgowania salda konta 860 na konto 800 oraz [3] przyjęcia do ewidencji nowoutworzonej jednostki majątku, należności i zobowiązań podmiotu likwidowanego wraz saldami konta 860 i 800.

Jako rozwiązanie przedstawionego problemu zaproponowano następującą ścieżkę postępowania: [1] sporządzenie w jednostce likwidowanej na dzień 31.08.2019 r. sprawozdań finansowych z uwzględnieniem wszystkich sald kont wynikających z ewidencji księgowej, [2] przejęcie na dzień 1 września 2019 roku przez nowoutworzoną jednostkę wszystkich sald wynikających z bilansu jednostki przekształcanej, tj. sald kont dotyczących majątku, należności, zobowiązań, ZFŚS wyniku finansowego i funduszu jednostki, [3] sporządzenie przez jednostkę likwidowaną (przekształcaną) na dzień 1 września 2019 roku sprawozdania finansowego z zerowymi saldami na ten dzień, wynikającymi z zamknięcia ksiąg rachunkowych, [4] przeksięgowanie konta 860 na konto 800 przez nowoutworzoną jednostkę w następnym roku, pod datą zatwierdzenia sprawozdania.

Odnosząc się do opisanego problemu i formułowanych pytań w pierwszej kolejności należy wskazać, iż Izba nie podziela Państwa stanowiska w przedmiotowej sprawie.

Podmiot likwidowany sporządza sprawozdania finansowe według tych samych reguł, jak w przypadku kontynuowania działalności, z tym, że elementem inicjującym sporządzenie takiego sprawozdania są okoliczności powodujące zamknięcie ksiąg rachunkowych enumeratywnie wymienione w art 12 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 351). Zamknięcie ksiąg rachunkowych nieodwołalnie zamyka możliwość ingerowania w zapis księgowy ograniczając jakąkolwiek dalszą jego modyfikację. To stan niezmienny gwarantujący również trwałość, rzetelność

i sprawdzalność prowadzonych przez likwidowaną jednostkę ksiąg rachunkowych. Ujawnione w momencie zamknięcia ksiąg salda zostają utrwalone w ustalonych wielkościach bez możliwości jakiejkolwiek ich zmiany. To również stan będący w Państwa przypadku wyłączną podstawą do sporządzenia sprawozdania finansowego.

Biorąc pod uwagę powyższe jednostka przekształcana tj. Samorządowy Zespół Szkół Ogólnokształcących nr 2 zgodnie z art. 12 ustawy o rachunkowości winna sporządzić wyłącznie jedno sprawozdanie finansowe na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych tj. na dzień zakończenia działalności – 31.08.2019, zawierające informacje wynikające z zamkniętych ksiąg rachunkowych, a więc także salda kont 800 i 860 jeśli wystąpią.

Zgodnie z przedstawionym przez Państwa stanem faktycznym Rada Miasta określiła, że majątek zarządzany przez likwidowaną jednostkę wraz z jej należnościami i zobowiązaniami zostanie przekazany jednostce nowoutworzonej (patrz art. 12 ust. 6 ustawy o finansach publicznych w nawiązaniu do art. 12 ust. 3 i 7 tej samej ustawy). Tak więc zakres przenoszonych między jednostkami aktywów i pasywów będzie ograniczał się wyłącznie do majątku oraz należności i zobowiązań. Wskazuje to jednoznacznie na rozwiązanie kwestii przenoszenia sald likwidowanego Zespołu do ksiąg rozpoczynającego działalność Liceum - należy tu wyraźnie podkreślić, że z technicznego punktu widzenia nie może to być zatem równoległe przenoszenie sald między ewidencjami, lecz ich ponowne księgowanie (przypisanie) w nowoutworzonej jednostce. Dokonując przejęcia majątku oraz należności i zobowiązań po likwidowanej jednostce - zgodnie z opisem konta 800 zawartym w załączniku nr 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911 ) - przyjmowane aktywa i pasywa księguje się na właściwych rzeczowo kontach w relacji z kontem 800 (co może się pozornie wydawać działaniem polegających na przejęciu salda tego konta aczkolwiek nim nie jest). Wobec powyższego brak jest zatem podstaw do przenoszenia sald z udziałem konta 860, a tym bardziej całego jego salda ze zlikwidowanej jednostki.

Sposób dokonywania przeksięgowania wyniku finansowego likwidowanej jednostki nie został wprost określony ustawowo. Mimo, że w literaturze można spotkać dwa sposoby rozwiązania tej kwestii, w szczególności sugerowana przez Państwa w pytaniu 2) metoda polegająca na przeksięgowaniu salda konta 860 „Wynik finansowy" na konto 800 „Fundusz jednostki" przed zamknięciem ksiąg rachunkowych likwidowanej bądź przekształcanej jednostki – to Izba z omówionych wyżej powodów nie widzi podstaw do tego typu operacji.

*Z poważaniem*

z-ca Prezesa
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
mgr Beata Kaczmarek

Klauzula informacyjna odnosząca się do pozyskanych przez RIO w Łodzi danych osobowych, w związku z prowadzoną korespondencją, została zamieszczona na stronie RIO w Łodzi http://www.bip.lodz.rio.gov.pl/?cid=132 (art. 13 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) z dnia 27 kwietnia 2016 roku w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE